ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ԱՈՒԴԻՏՈՐՆԵՐԻ ԵՎ ՓՈՐՁԱԳԵՏ ՀԱՇՎԱՊԱՀՆԵՐԻ ՊԱԼԱՏ

ՈՐԱԿԱՎՈՐՄԱՆ ՀԱՄԱԿԱՐԳ

ԴԱՍԸՆԹԱՑ **2.4**

ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՈՒՄ

/քննության հարցեր/

Հուլիս 2021

Խնդիր 1. Համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ

«Մայր» կազմակերպությունը 2021թ.-ի հունվարի 1-ին ձեռք է բերել «Դուստր» ընկերության բաժնետոմսերի 30%-ը՝ վճարելով իրական արժեքը՝ 30 մլն դրամ: Սակայն 30%-ի ձեռբերումը «Մայր»-ին չի տվել նշանակալի ազդեցություն կամ վերահսկողություն «Դուստր» ընկերության նկատմամբ: Այնուհետև, 2021թ.-ի մայիսի 1-ին «Մայր»-ը ձեռք է բերել «Դուստր»-ի բաժնետոմսերի ևս 50%-ը՝ վճարելով 42 մլն դրամ և թողարկելով 6000 հատ «Մայր»-ի բաժնետոմս, որոնցից յուրաքանչյուրի իրական արժեքը կազմում է 4,000 դրամ: Այս ձեռքբերումը «Մայր»-ին տվել է վերահսկողություն «Դուստր»-ի նկատմամբ: 2021թ.-ի հունվարից մայիս ընկած ժամանակահատվածում «Դուստր»-ի բաժնետոմսերի իրական արժեքի փոփոխություն տեղի չի ունեցել:

Ստորև ներկայացված են «Մայր» և «Դուստր» կազմակերպությունների առանձին ֆինանսական հաշվետվությունները 31/12/2021թ.-ի դրությամբ.

Շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն 31/12/2021թ. ավարտվող տարվա համար

	Մայր	**Դուստր**
	՛000 դրամ	՛000 դրամ
Հասույթ	684,000	208,200
Վաճառքի ինքնարժեք	(483,800)	(141,300)
Համախառն շահույթ	**200,200**	**66,900**
Վարչական և այլ գործառնական ծախսեր	(81,700)	(29,700)
Ֆինանսական ծախսեր	(4,200)	(3,900)
Ֆինանսական եկամուտներ	24,200	-
Այլ ծախսեր	(5,400)	(1,200)
Զուտ շահույթ/վնաս	**133,100**	**32,100**

Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն առ 31/12/2021թ.

	Մայր	**Դուստր**
	՛000 դրամ	՛000 դրամ
Հիմնական միջոցներ	240,600	124,500
Ներդրում «Դուստր» ընկերությունում	96,000	-
Այլ ֆինանսական ներդրումներ	82,000	-
Ընդամենը ոչ ընթացիկ ակտիվներ	**418,600**	**124,500**
Պաշարներ	57,400	28,800
Դեբիտորական պարտքեր	74,000	41,900
Դրամական միջոցներ	2,200	17,500
Ընդամենը ընթացիկ ակտիվներ	**133,600**	**88,200**
Ընդամենը ակտիվներ	**552,200**	**212,700**
Բաժնետիրական կապիտալ (յուրաքանչյուր բաժնետոմսը 1000 դրամ)	300,000	60,000
Էմիսիոն եկամուտ	28,500	2,400
Կուտակված շահույթ	75,000	28,400
Ընդամենը սեփական կապիտալ	**403,500**	**90,800**
Վարկեր և փոխառություններ	119,800	75,300
Կրեդիտորական պարտքեր	28,900	46,600
Ընդամենը պարտավորություններ	**148,700**	**121,900**
Ընդամենը կապիտալ և պարտավորություններ	**552,200**	**212,700**

Առկա են նաև հետևյալ տվյալները.

i) «Մայր» կազմակերպությունն իր առանձին հաշվետվություններում «Դուստր» ընկերությունում ներդրումը հաշվառում է սկզբնական արժեքով:

ii) «Դուստր» ընկերության 1 բաժնետոմսի իրական արժեքը 01/05/2021թ.-ին կազմում է 1,700 դրամ, իսկ 31/12/2021թ.-ին՝ 1,900 դրամ: Համախմբված հաշվետվությունում չվերահսկվող բաժնեմասը հաշվառվում է բաժնեմասի իրական արժեքով:

iii) 01/05/2021թ.-ին «Դուստր» ընկերության ակտիվների պարտավորությունների հաշվեկշռային արժեքները համարժեք են իրական արժեքներին, բացառությամբ.

ա) սարքավորման, որի իրական արժեքը գերազանցում է հաշվեկշռային արժեքը 9 մլն դրամով, և որի մնացորդային օգտակար ծառայությունը 6 տարի է: Մաշվածությունն արտացոլվում է վարչական ծախսերում:

բ) պաշարների, որոնց իրական արժեքը գերազանցում է հաշվեկշռային արժեքը 2.4 մլն դրամով: 31/12/2021թ.-ի դրությամբ այս պաշարներն ամբողջովին վաճառված են:

iv) Տարեվերջին գուդվիլը արժեզրկվել է 10%-ով: Գուդվիլի արժեզրկումը ներկայացվում է վարչական ծախսերում:

v) «Մայր»-ը 01/07/2021թ.-ին «Դուստր»-ին տրամադրել է 50 մլն դրամ երկարաժամկետ փոխառություն՝ տարեկան 8% տոկոսադրույքով: Հաշվետու ամսաթվի դրությամբ հաշվեգրված տոկոսներն ամբողջությամբ վճարվել են: Տարեվերջին նշված փոխառության գծով «Մայր» կազմակերպությունն իր առանձին հաշվետվություններում ճանաչել է 1.3 մլն դրամ ակնկալվող պարտքային կորուստ:

vi) Տարվա 2-րդ կիսամյակում «Դուստր»-ը 20 մլն դրամ ինքնարժեքով պաշար վաճառել է «Մայր»-ին 24 մլն դրամով: «Մայր»-ը մինչև հաշվետու ամսաթիվը վաճառել է դրանց միայն 70%-ը, բայց վճարումը կատարել է ամբողջությամբ:

vii) Տարվա 2-րդ կիսամյակում «Մայր» կազմակերպությունը 28 մլն դրամ ինքնարժեքով պաշար վաճառել է «Դուստր» ընկերությանը 30 մլն դրամով: «Դուստր» ընկերության համար սա համարվում է հիմնական միջոց, որը շահագործման համար մատչելի է դարձել 2022թ.-ին: Հաշվետու ամսաթվին «Դուստր»-ը վճարել է արժեքի միայն կեսը:

viii) «Դուստր» ընկերությունը 10 մլն դրամ միջանկյալ շահաբաժին հայտարարել և վճարել է 2021թ.-ի մարտին: Իսկ 2021թ.-ի հոկտեմբերի հայտարարվել է ևս 20 մլն դրամ վերջնական շահաբաժին, որի 30%-ը տարեվերջի դրությամբ դեռևս չի վճարվել

ix) «Դուստր» ընկերության եկամուտներն ու ծախսերը տարվա ընթացքում առաջացել են հավասարաչափ: Հետաձգված հարկերը, ինչպես նաև ակնկալվող պարտքային կորուստը անտեսվում են՝ բացառությամբ հատուկ նշվածների:

Պահանջվում է կազմել համախմբված շահույթի կամ վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը, ինչպես նաև ֆինանսական վիճակի մասին համախմբված հաշվետվությունը 2021թ.-ի համար:

(25 միավոր)

Խնդիր 2. Անուղղակի մեթոդով դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվություն

Ստորև ներկայացված են «Սահմանապահ» ԲԲԸ-ի 2021թ.-ի ֆինանսական հաշվետվությունները.

Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն առ 31/12/2021թ.

	Հազար դրամ	
	31/12/2021	**31/12/2020**
Հիմնական միջոցներ	486,200	540,660
ՀՄ ձեռբերման կանխավճար	84,200	-
Բաժնեմասնակցության մեթոդով հաշվառվող ներդրումներ	18,600	15,220
	589,000	**555,880**
Պաշարներ	81,850	32,400
Դեբիտորական պարտքեր	21,440	26,200
Դրամական միջոցներ	53,600	16,640
	156,890	**75,240**
Ընդամենը ակտիվներ	**745,890**	**631,120**
Սովորական բաժնետոմսեր	413,000	377,000
Բաժնետոմսերի հավելագին	24,000	18,000
ՀՄ Վերագնահատման պահուստ	47,950	51,680
Կուտակված շահույթ	56,500	39,870
	541,450	**486,550**
Երկարաժամկետ վարկեր	75,600	45,000
Հետաձգված հարկային պարտավորություններ	28,860	12,470
	104,460	**57,470**
Ընթացիկ պարտավորություններ շահութահարկի գծով	7,490	8,300
Ընթացիկ ստացված կանխավճարների վաճառքի գծով	0	10,400
Երկարաժամկետ վարկերի կարճաժամկետ մաս	15,200	9,440
Կրեդիտորական պարտքեր	77,290	58,960
	99,980	**87,100**
Ընդամենը կապիտալ և պարտավորություններ	**745,890**	**631,120**

Շահույթ/վնասի և այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվություն 31/12/2021թ.-ին ավարտվող ֆինանսական տարվա համար

	Հազար դրամ
	2021 թ.
Իրացումից հասույթ	489,400
Իրացման ինքնարժեք	(385,230)
Համախառն եկամուտ	**104,170**
Վարչական և այլ ծախսեր	(22,400)
Տոկոսային ծախսեր	(570)
ՀՄ օտարումից օգուտ	1,620
ՀՄ արժեզրկումից կորուստ	(1,200)
Փոխարժեքային կորուստ	(280)
Բաժնեմասնակցության մեթոդով հաշվառվող ներդրումներից եկամուտ	4,820
	86,160
Շահութահարկ	(22,140)
Տարվա շահույթ	**64,020**
ՀՄ վերագնահատումից աճ՝ համախառն	55,600
ՀՄ վերագնահատումից աճի շահութահարկ	(11,120)
Ընդամենը այլ համապարփակ եկամուտ	**44,480**
Ընդամենը համապարփակ եկամուտ	**108,500**

Հայտնի են նաև հետևյալ տվյալները

(i) Հիմնական միջոցները օտարվել են 6,650 հազար դրամով: Մինչ հաշվետու ամսաթիվը գնորդների կողմից վճարվել է միայն 70%-ը: Տարվա ընթացքում հիմնական միջոցների ձեռքբերում չի կատարվել:

(ii) Կրեդիտորական պարտքերի սկզբնական մնացորդը ներառում է շահաբաժինների գծով 2,850 հազար դրամ պարտքը, իսկ վերջնական մնացորդը՝ 16,200 հազար դրամ: Բացի այդ, սկզբնական մնացորդը ներառում է 41,000 հազար դրամ պարտավորություն հիմնական միջոցների ձեռքբերման գծով:

(iii) Փոխարժեքային փոփոխությունից կորուստը ամբողջությամբ վերագրվում է վարկերին: Հաշվետու տարվա ընթացքում կազմակերպությունը ստացել է 42 մլն դրամի նոր վարկ: Կատարվել են նաև վարկերի մարումներ:

(iv) Տարվա ընթացքում հաշվեգրված տոկոսներն ամբողջությամբ վճարվել են՝ ներառյալ հիմնական միջոցների ինքնարժեքում կապիտալացված 420 հազար դրամը: Տարվա ընթացքում վճարվել են նաև տարեսկզբի մնացորդներում առկա հաշվեգրված և չվճարված 270 հազար տոկոսները:

(v) Համաձայն հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության տոկոսների և շահաբաժինների վճարումները ներառվում են ֆինանսավորման գործունեության մեջ:

(vi) Ներդրումների գծով եկամուտը առաջացել է ասոցիացված կազմակերպությունում ներդրումը բաժնեմասնակցության մեթոդով հաշվառելիս: Հաշվետու տարվա ընթացքում կանխիկ վճարմամբ ձեռք են բերվել 1.2 մլն դրամի նոր ներդրումներ: Ներդրումների օտարում չի կատարվել: Ներդրումների գծով շահաբաժիններն ամբողջությամբ ստացվել են և ենթակա են ներկայացման ներդրումային հոսքերում:

(vii) Հաշվետու տարվա ընթացքում կանոնադրական կապիտալը համալրվել է 18 մլն դրամ իրական արժեքով պաշարներով և 10 մլն դրամ կանխիկ դրամական միջոցներով: Տարվա ընթացքում տեղի է ունեցել նաև կանոնադրական կապիտալի աճ կուտակված շահույթի հաշվին:

(viii) Հաշվետու ժամանակաշրջանում հիմնական միջոցների վերագնահատման պահուստից որոշ չափով կատարվել է վերադասակարգում կուտակված շահույթին:

Պահանջվում է կազմել «Սահմանապահ» ԲԲԸ-ի 2021թ.-ի դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունը անուղղակի մեթոդով:

(25 միավոր)

Խնդիր 3. Պահուստներ, Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթ

Ա) «Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ» ՀՀՄՍ 37-ը ներկայացնում է վերնագրում նշվածների հաշվառման և բացահայտման նկատմամբ մոտեցումները:

Պահանջվում է ներկայացնել պահուստի և պայմանական պարտավորության սահմանումները և համառոտ ներկայացնել ֆինանսական հաշվետվություններում դրանց ներկայացման տարբերությունները:

(6 միավոր)

Բ) «ՀայՆավթ» ընկերությունը 2021թ. նոյեմբերի 1-ին սկսել է նավթի արդյունահանում: Հանքի շահագործման իրավունքը տրամադրվել 13 տարի ժամկետով, որի պայմաններից է նաև այն, որ հանքի շահագործման ավարտին անհրաժեշտ է վերականգնել շրջակա միջավայրին պատճառված վնասը: Պահուստը ճանաչվում է հանք ակտիվի հաշվեկշռային արժեքում, որը հաշվառվում է սկզբնական արժեքով:

Ըստ սկզբնական գնահատականի շրջակա միջավայրի վերականգնման համար կպահանջվի 150 մլն դրամ արտահոսք: 2023թ. հոկտեմբերի 31-ին այդ գնահատականը կազմում է 170 մլն դրամ: Ներկա արժեքի հաշվարկման համար կիրառվում է 8% զեղչման դրույքը, որի գործակիցները ներկայացված են ստորև:

8% Զեղչման գործակիցներ													
Տարի	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Գործակից	0.926	0.857	0.794	0.735	0.681	0.63	0.583	0.54	0.5	0.463	0.429	0.397	0.368

Պահանջվում է որոշել «ՀայՆավթ» ընկերության 2022; 2023 և 2024թթ. հոկտեմբերի 31-ի դրությամբ պահուստի մնացորդները, ինչպես նաև համապատասխան տարիների ֆինանսական արդյունքներում ներկայացման ենթակա գումարներ:

(8 միավոր)

Գ) **Համառոտակի նկարագրեք *մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթ* գործակիցը ըստ ՀՀՄՍ 33-ի և դրա կարևորությունը ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողների համար**

(3 միավոր)

Դ) Բաժնետիրական ընկերության կանոնադրական կապիտալը 2021թ.-ի հունվարի 1-ին բաղկացած է 500,000 հատ 1,000 դրամ անվանական արժեքով սովորական բաժնետոմսերից, ինչպես նաև 20,000 հատ 3,000 դրամ անվանական արժեքով և 4% եկամտաբերությամբ արտոնյալ բաժնետոմսերից: Արտոնյալ բաժնետոմսերից յուրաքանչյուրը ենթակա է փոխարկման 3 սովորական բաժնետոմսերով 2025թ.-ի դեկտեմբերի 31-ին:

2021թ.-ի հուլիսի 1-ին կազմակերպությունը թողարկում է ևս 48,000 հատ սովորական բաժնետոմսեր, որոնք անմիջապես կանխիկ դրամական վճարմամբ վաճառվում են արժեթղթերի շուկայում:

Կազմակերպությունը 2020թ.-ին թողարկել էր 10,000 հատ բաժնետոմսերի օպցիոններ, որոնցից յուրաքանչյուրը տիրապետողին իրավունք է տալիս 2023թ.-ի դեկտեմբերի 31-ին ձեռքբերել սովորական բաժնետոմսեր 1,800 դրամով: Բաժնետոմսերի միջին շուկայական արժեքը գնահատվում է 2,500 դրամ:

Կազմակերպության 2021թ.-ի զուտ շահույթը կազմում է 26 մլն դրամ, իսկ զուտ այլ համապարփակ եկամուտը՝ 3 մլն դրամ:

Պահանջվում է հաշվել 2021թ.-ի դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող ֆինանսական տարվա մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթները:

(8 միավոր)

Ընդամենը 25 միավոր

Խնդիր 4 . Ակտիվների արժեզրկում, հետաձգված հարկեր

Ա) ՀՀՄՍ 36-ը ներկայացնում է այն ընթացակարգերը, որոնք կազմակերպությունները պետք է կիրառեն ակտիվների արժեզրկված լինելը գնահատելու և արժեզրկումից կորուստը ճանաչելու նպատակով:

Պահանջվում է.

i) Նկարագրել ՀՀՄՍ 36-ով սահմանված արժեզրկման 3 հայտանիշ:

4.5 միավոր

ii) Որ ակտիվների համար կազմակերպությունը յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանի վերջում պետք է՝ անկախ արժեզրկման հայտանիշի առկայության, գնահատի արժեզրկված լինելը?:

1.5 միավոր

Բ) Կազմակերպությունը 2020թ.-ի փետրվարի 1-ին ձեռք է բերել հաստոց 284 մլն դրամով, որի օգտակար ծառայության ժամկետը գնահատվել է 10 տարի, մնացորդային արժեքը 32 մլն դրամ և մաշվածությունը հաշվարկվում է ուղիղ գծային մեթոդով:
Հոսքագիծը աշխատանքային վիճակի է բերվել 2020թ.-ի հուլիսի 1-ին, և այդ ընթացքում աշխատանքային վիճակի բերելու համար կատարվել են ևս 24 մլն դրամի ծախսումներ: Պատվերների բացակայության պատճառով հոսքագիծը գործարկվել է 2020թ.-ի սեպտեմբերի 1-ից:

2021թ.-ի դեկտեմբերի 31-ին ակնկալիքների վերանայման արդյունքում մնացորդային արժեքը գնահատվել է 9 մլն դրամ, իսկ մնացորդային օգտակար ծառայությունը՝ 7 տարի:

2022թ.-ի դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ տեխնոլոգիական կտրուկ առաջընթացի հետևանքով նմանատիպ հաստոցների շուկայական գները էականորեն նվազել են: Այդ պահին հաստոցի իրական արժեքը կազմում է 210 մլն դրամ, սակայն շուկայում այդ գնով վաճառքն իրականացնելու համար անհրաժեշտ կլինեն 3.8 մլն. դրամի ծախսումներ: Ղեկավարությունը նախատեսում է օգտագործել հաստոցը ևս 4 տարի և վաճառել այն որպես ջարդոն 2.4 մլն. դրամով: Շահագործումից սպասվող զուտ դրամական հոսքերն են.

- 2023թ.-ին 75 մլն դրամ;
- 2024թ.-ին 70 մլն դրամ;
- 2025թ.-ին 70 մլն դրամ;
- 2026թ.-ին 60 մլն դրամ:

Օգտագործման արժեքի գնահատման նպատակով դրամական հոսքերի զեղչումը կատարվում է 12% տոկոսադրույքով:
12% զեղչման գործակիցներն են.

1 տարի՝ 0.893
2 տարի՝ 0.797
3 տարի՝ 0.712
4 տարի՝ 0.636

Պահանջվում է. որոշել հոսքագծի հաշվեկշռային արժեքը 2022թ.-ի դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ:

9 միավոր

Գ) Կազմակերպության ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում 01/01/2021թ.-ին առկա է 6,850,000 դրամ հետաձգված հարկային ակտիվ: 2021թ.-ի ընթացքում տեղի են հետաձգված հարկերին վերաբերող հետևյալ գործառնությունները.

- Տարվա ընթացքում իրականացվել է սարքավորումների ընթացիկ վերանորոգում 2.2 մլն դրամ արժեքով: Սակայն այս վերանորոգումը շահութահարկի առումով ենթակա է ճանաչման որպես ակտիվի արժեքի աճ, և դրա 1/5-ը շահութահարկի առումով ամորտիզացվել է մինչև 31/12/2021թ:
- Տարեվերջին կատարվել է արտադրական շենքի վերագնահատում, որի արդյունքում առաջացել է 50 մլն դրամի արժեքի աճ: Արժեքի աճի 10 մլն դրամը ճանաչվել է որպես շահույթ՝ հակադարձելով նախկինում ճանաչված արժեզրկումը, իսկ 40 մլն դրամը որպես այլ համապարփակ եկամուտ: Շահութահարկի հաշվարկման առումով վերագնահատումներն ու արժեզրկումները չեն ազդում հիմնական միջոցների հարկային բազայի վրա:
- 01/01/2021թ.-ին կազմակերպությունը տրամադրել 10 մլն դրամ փոխառություն 7 տարի ժամկետով և 10% հաշվարկային տոկոսադրույքով: Փոխառության տոկոսները ենթակա են վճարման յուրաքանչյուր տարվա վերջում, իսկ մայր գումարը՝ վերջում ամբողջությամբ: Փոխառության տրամադրման գծով կատարվել են 400,000 դրամի ուղղակի ծախսումների, որի ազդեցության պատճառով արդյունավետ տարեկան տոկոսադրույքը կազմում է 9.2%: 31/12/2021թ.-ին փոխառության գծով գնահատվել է 106,800 դրամ ակնկալվող պարտքային կորուստ: Շահութահարկի հաշվարկման նպատակով փոխառության գործարքի գծով ծախսումները նվազեցվում են ընթացիկ տարում, տոկոսային եկամուտը ձևավորվում է հաշվարկային դրույքով, իսկ ակնկալվող պարտքային կորուստը չի համարվում ծախս:
- Հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ առկա է 28 մլն դրամ արձակուրդային հատուցումների գծով պահուստ, որի մնացորդը տարեվերջին կազմում է 31.5 մլն դրամ: Շահութահարկի հաշվարկման առումով արձակուրդային վճարները նվազեցվում են դրամարկղային մեթոդով:

Ենթադրվում է նաև, որ բավարարված են հետաձգված հարկերի ճանաչման և հաշվանցման բոլոր պայմանները: Շահութահարկի համար կիրառվում է 20% դրույքաչափը:

Պահանջվում է որոշել կազմակերպության հետաձգված հարկի մնացորդը 31/12/2021թ.-ի դրությամբ, ինչպես նաև 2021թ.-ի հետաձգված հարկի գծով ծախսերը (փոխհատուցումները):

10 միավոր
Ընդամենը 25 միավոր